

0-792973

На правах рукописи



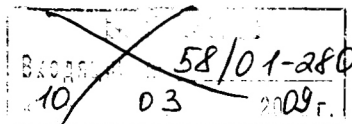
ПЕТРОВА Евгения Анатольевна

МЕТОДИЧЕСКОЕ РАЗВИТИЕ УЧЕТА
И ОТЧЕТНОСТИ ОБОСОБЛЕННЫХ
ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Специальность 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Йошкар-Ола - 2009



Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета и аудита ГОУ ВПО "Казанский государственный аграрный университет".

- Научный руководитель - д-р экон. наук, профессор
Клычова Гузалия Салиховна
- Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Козменкова Светлана Вячеславовна
- канд. экон. наук, доцент
Яковлева Лилия Яковлевна
- Ведущая организация - ФГОУ ВПО "Марийский государственный университет"

Защита состоится 3 апреля 2009 года в 13⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета ДМ 212.115.05 при ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" по адресу: 424006, Йошкар-Ола, Панфилова, 17 Марийский государственный технический университет, корпус 3, ауд.316.

Юридический и почтовый адрес университета: 424000, г. Йошкар-Ола, пл. Ленина, 3.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет".

Сведения о защите и автореферат диссертации размещены на официальном сайте ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" <http://www.marstu.net>

Автореферат разослан 3 марта 2009 года.



Ученый секретарь диссертационного совета, канд. экон. наук, доцент

Т.В.Яляльева

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. За последние годы число организаций, имеющих в своем составе обособленные подразделения, филиалы и представительства, действующих на территории Российской Федерации, значительно возросло. Данный факт объясняется тем, что успешно работающей организации спустя некоторый промежуток времени зачастую становится тесно в пределах ее прежних структур, и она начинает искать новые перспективы развития. Результатом этого является создание новых обособленных структурных подразделений на различных территориях. Появление организаций со сложными организационно-производственными структурами, с наличием большого числа филиалов и представительств, а также иных обособленных подразделений связано с тем, что многие крупные и средние предприятия все активнее осваивают региональные рынки. Создание обособленных подразделений позволяет организациям получить возможность доступа к более дешевым ресурсам, увеличению рынка и распределению территориальных рисков бизнеса. В таких системах задействованы десятки, а иногда и сотни человек, крупные финансовые и товарно-материальные ценности. Управление такими предприятиями, в силу указанной специфики, становится все сложнее.

Необходимым условием эффективного управления организациями со сложными организационно-производственными структурами является создание налаженной информационной системы, ведущая роль в которой отводится бухгалтерскому учету и отчетности. Следует отметить, что развитие бухгалтерского учета тесно связано с гражданско-правовыми отношениями. Однако в действующем гражданском законодательстве и иных нормативно-правовых актах, регулирующих деятельность обособленных подразделений, существуют противоречия положений, имеющие один и тот же предмет регулирования.

В ходе деятельности обособленных подразделений возникает масса вопросов, связанных с особенностями организации бухгалтерского и налогового учета и составления отчетности в таких подразделениях.

Изложенное определяет актуальность темы диссертационного исследования, его теоретическую и практическую значимость.

Степень разработанности проблемы. Научные аспекты данного исследования формировались на основе изучения, анализа, переосмысления теоретических и методологических исследований отечественных ученых по проблемам формирования и использования учетной и отчетной информации организации, а также ее обособленных подразделений.

Вместе с тем, изучение научно-экономической литературы показало, что в настоящее время остаются неразработанные теоретические и методические вопросы учета и отчетности обособленных подразделений организации.

Исследованием проблем формирования и использования учетной информации в системе управления деятельностью организации занимались многие известные отечественные и зарубежные экономисты: А. С. Бакаев, П. С. Безруких, М. А. Вахрушина, К. М. Гарифуллин, В. Г. Гетьман, К. Друри, В. Б. Ивашкевич,

Г. С. Клычова, С. В. Козменкова, Н. П. Кондраков, В. В. Ковалев, Д. Колдуэлл, М. И. Кутер, А. Д. Ларионов, Е. А. Мизиковский, О. А. Миронова, Б. Нидлз, В. Д. Новодворский, В. Ф. Палий, Я. В. Соколов, С. Хендриксен, А. Д. Шермет, Л.З. Шнейдман и многие другие.

Отдельные организационные и учетно-аналитические аспекты деятельности обособленных подразделений рассматриваются в трудах Абелевой Г. А., Гарнова И. Ю., Началова А. В., Пантелеева А. С., Звездина А.Л., Семенихина В. В., Верещагина С. А., Сорокиной Т. И.

В ходе исследования теоретических и практических разработок вопросов деятельности организаций, имеющих обособленные подразделения выяснилось, что, учетный и аналитический аспекты данной проблемы изучены достаточно слабо. Следует отметить, что при всем многообразии научных исследований по данной тематике нет четкого определения понятий "обособленное подразделение", "филиал" и "представительство", не определены признаки каждого вида подразделения. Отсутствуют закрепленные нормативными документами решения множества специфических вопросов ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в обособленных подразделениях и головной организации. Остаются нерешенными проблемы оценки деятельности обособленных подразделений организаций.

Таким образом, необходимость проработки вопросов, связанных с деятельностью обособленных подразделений, обусловили актуальность, цели и задачи диссертационного исследования.

Цели и задачи исследования. Основной целью диссертационного исследования является разработка и обоснование теоретических, методологических и методических рекомендаций по формированию и использованию учетной и отчетной информации обособленных подразделений организации. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть условия формирования бухгалтерской информации в зависимости от правовых аспектов деятельности обособленных подразделений;
- определить основные варианты организации бухгалтерского учета в обособленных подразделениях в зависимости от выбранной модели управления;
- раскрыть особенности ведения бухгалтерского финансового, управленческого и налогового учета обособленных подразделений;
- выявить проблемы формирования учетной политики организаций, имеющих обособленные подразделения и предложить пути их решения;
- раскрыть особенности формирования аналитической бухгалтерской информации о внутрихозяйственных расчетах;
- внести предложения по составлению бухгалтерской финансовой и управленческой отчетности организаций, имеющих обособленные подразделения;
- разработать методики анализа показателей эффективности деятельности обособленных подразделений с целью повышения информативности для принятия управленческих решений.

Область исследования. Диссертационная работа выполнена в рамках раздела "Бухгалтерский учет и экономический анализ" Паспорта специально-

сти ВАК РФ 08.00.12 – "Бухгалтерский учет, статистика": п. 1.8 "Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей", п. 1.10 "Особенности формирования бухгалтерской и статистической отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам деятельности".

Предмет и объект исследования. Предметом диссертационного исследования является хозяйственная деятельность обособленных подразделений организации, совокупность теоретических, методических и практических вопросов учета и составления отчетности обособленных подразделений организации.

В качестве объектов исследования были выбраны организации, имеющие в своем составе обособленные подразделения: ОАО "Татнефть", ОАО "РЖД", ОАО "Сетевая компания", ООО "Центр Дис".

Теоретической и методологической основой исследования послужили законодательные и нормативные акты Российской Федерации, регламентирующие деятельность обособленных подразделений, филиалов и представительств, материалы научных конференций и семинаров, а также труды и публикации отечественных и зарубежных авторов, посвященные проблемам ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в обособленных подразделениях, данные интернет-сайтов, бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятий России: ОАО "Татнефть", ОАО "РЖД", ОАО "Сетевая компания", ООО "Центр Дис", различные статистические и справочные материалы, систематизированные и обработанные автором.

Научная новизна результатов диссертационного исследования находит свое отражение в постановке, теоретическом обосновании и практическом решении комплекса методологических и методических вопросов, связанных с совершенствованием учетно-аналитического аспекта деятельности обособленных подразделений.

В процессе работы получены следующие научные результаты:

- уточнены отдельные нормы законодательства в части определения обособленного подразделения как объекта бухгалтерского учета;
- выявлены особенности ведения бухгалтерского финансового, управленческого и налогового учета в организациях, имеющих в своем составе обособленные подразделения, связанные со спецификой организационной структуры и моделей управления подразделениями;
- разработаны предложения по формированию учетной политики и постановке учета для организаций с обособленными подразделениями;
- предложена систематизация аналитической информации о внутрихозяйственных операциях в рамках управленческого учета на основе группировки активов, обязательств, доходов и расходов обособленных подразделений;
- уточнено содержание понятия "бухгалтерская отчетность организаций с обособленными подразделениями" и, даны ее отличительные критерии от сводной и консолидированной отчетности, раскрыто понятие "отдельного баланса" обособленного подразделения организации;

- предложено выделение обособленных подразделений в качестве центров ответственности и предложен порядок составления ими соответствующей управленческой отчетности.

Теоретическое значение полученных результатов заключается в том, что проведенное исследование содержит комплексный подход к решению проблемных вопросов учетно-аналитического обеспечения управления деятельностью обособленных подразделений. Полученные в результате исследования и представленные в диссертационной работе новые научные результаты вносят определенный вклад в развитие экономической науки и могут быть использованы для дальнейших исследований в области учета и отчетности обособленных подразделений организации.

Практическая значимость исследования. Практическая значимость диссертационного исследования заключается:

- в возможности практического использования результатов исследования для совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления деятельностью обособленных подразделений организации;
- в использовании основных положений диссертационного исследования для применения в учебном процессе при чтении курсов лекций по дисциплинам "Бухгалтерский финансовый учет", "Бухгалтерский управленческий учет", "Бухгалтерская финансовая отчетность" для студентов высших учебных заведений и практикующим бухгалтерам.

Внедрение и апробация результатов. Основные положения диссертационного исследования нашли свое отражение в опубликованных работах диссертанта, докладывались на региональных, всероссийских и международных научно-практических конференциях. Результаты работы изложены в 11 статьях, общим объемом 2,9 печатных листа, в том числе 1 статья в журнале, рекомендованном ВАК, общим объемом 0,6 печатных листа, а также 10 статей в сборниках научно-практических конференций, общим объемом 2,3 печатных листа. Отдельные положения диссертационного исследования по рекомендации автора апробированы и внедрены в практику деятельности обособленных подразделений "НГДУ Лениногорскнефть", "Буинские электрические сети" филиал ОАО "Сетевая компания", Вагонное депо Юдино структурное подразделение ОАО "РЖД" и ООО "Центр Дис".

Объем и структура диссертации. Особенности изучаемых проблем, цели и задачи исследования определили структуру диссертационной работы, которая состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обоснована актуальность выбранной темы диссертационного исследования, поставлена цель, определены задачи исследования, отражен предмет и указаны объекты исследования, раскрыта научная новизна и практическая значимость выполненной работы.

В первой главе "Теоретические основы учетно-аналитического обеспечения управления обособленными подразделениями" в целях учетного обеспечения управления предприятием дано определение понятий "обособленное подразделение", "филиал", "представительство" с позиций действующего законодательства, приведены основные их критерии, раскрыто содержание процесса создания обособленного подразделения и исследованы основные модели управления филиальной сетью.

Понятие "обособленное подразделение" используется не только гражданским, но налоговым и бюджетным законодательствами, и при столкновении интересов субъектов гражданского оборота зачастую применяются нормы той отрасли права, которая определяет более выгодную позицию в конкретном споре. Исходя из этого, в диссертационной работе дан обзор и оценка действующего законодательства по раскрытию понятия "обособленное подразделение" для целей бухгалтерского учета. Необходимо отметить, что действующее гражданское законодательство не содержит определения понятия "обособленное подразделение", но при этом четко раскрывает основные виды обособленных подразделений такие как, "филиал" и "представительство". В то же время в Гражданском кодексе отсутствует указание на то, что данные виды обособленных подразделений являются единственно возможными.

В диссертации подробно рассматривается понятие филиала и представительства, их содержание, особенности, общие и специфические признаки каждого вида обособленного подразделения для обоснования выбора варианта ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

В ходе анализа понятийного аппарата автором выявлены и обоснованы основные признаки филиала согласно гражданскому законодательству, при этом уделено особое внимание каждому из выделенных признаков. По мнению автора, к основным признакам филиала, влияющим на организацию бухгалтерского учета, можно отнести: территориальная обособленность от места нахождения головной организации; наличие закрепленного за ним имущества, которое не является обособленным; сведения о филиале должны быть указаны в учредительных документах юридического лица; филиал действует на основании положения о нем, утвержденного головной организацией; филиал не является юридическим лицом, а следовательно, и участником отношений, регулируемых гражданским законодательством. При этом автор работы пришел к выводу, что филиалы и представительства приобретают свой правовой статус при наличии следующих признаков: указание подразделения в учредительных документах головного предприятия; наличие утвержденного положения о филиале (представительстве); наличие доверенности, выданной руководителю подразделения.

Правовой статус обособленных подразделений, не попадающих под понятие "филиал" и "представительство", определен налоговым законодательством, хотя оно не предназначено для обоснования правового положения обособленных подразделений юридических лиц. В диссертационной работе проанализированы имеющиеся мнения по поводу правомерности применения понятий налогового законодательства в гражданско-правовом обороте и выявлено следующее, что понятие обособлен-

ного подразделения введено исключительно для целей налогового законодательства, применяется в таком виде только в налоговых правоотношениях. Ни в каких других отраслях законодательства рассматриваемое понятие не применимо.

В ходе анализа терминологии налогового законодательства, автором были выделены основные признаки обособленного подразделения, при этом каждому из них уделено особое внимание. При этом для обоснования термина "иное обособленное подразделение" автором приведены общие и отличительные признаки подразделений.

С позиций бухгалтерского учета понятие "обособленное подразделение" гораздо шире, чем "филиал" и "представительство". Следовательно, любой филиал и представительство являются обособленными подразделениями, но не любое обособленное подразделение является филиалом (представительством).

Исходя из проведенного анализа были выделены учетные аспекты деятельности обособленных подразделений и дано собственное определение термину "обособленное подразделение".

Обособленное подразделение, по нашему мнению, представляет собой структурное образование, не имеющее прав юридического лица и созданное последним для выполнения своих функций или их части на другой, отличной от места нахождения юридического лица территории, в т.ч. в пределах одного административно-территориального образования, с существованием в той или иной степени признаков организационной, функциональной и имущественной обособленности.

По результатам проведенного исследования автором работы предложено представить процесс создания филиала и обособленного подразделения в виде последовательных этапов (рис 1.).



Рис. 1. Схема создания обособленного подразделения и филиала

Известно, что для эффективного управления обособленными подразделениями, особенно географически удаленными, необходимо выстраивать правильную организационную структуру. В работе рассмотрены основные организационные структуры предприятий, имеющих филиальные сети. Каждая из описанных структур, по сути, формализует отношения между головной организацией и обособленными подразделениями. Головная организация может предоставить региональным подразделениям большую самостоятельность или же жестко контролировать каждое подразделение. Поэтому с позиции организации бухгалтерского финансового и управленческого учета в обособленных подразделениях были выделены три основные модели управления филиалами:

- 1) Оператор. Это модель управления, сокращающая свободу филиалов до минимума. При операторской модели головной офис полностью централизует работу с ассортиментом, задает и контролирует ценовую политику, разрабатывает программы продвижения. Данная модель исключает возможность формирования "отдельного баланса" обособленного подразделения и централизует всю учетную работу в головной организации.
- 2) Стратегический контроллер. Особенностью этой модели управления является большая, по сравнению с операторской моделью, свобода филиалов. За ними остается значительная самостоятельность в разработке стратегии развития, а за головным офисом – контроль за обоснованностью предлагаемых филиалами направлений развития. При модели стратегического контроллера головной офис выполняет функцию координатора общих программ. При определении цен и ассортимента филиалы имеют возможность делать самостоятельный выбор в рамках предложенных головным офисом. Данная модель управления децентрализует учетную работу и предполагает ведение бухгалтерского финансового учета в головной организации, а бухгалтерского управленческого в обособленном подразделении.
- 3) Стратегический архитектор. Модель управления, предоставляющая наибольшую свободу филиалам. Самостоятельность филиалов обеспечивается на экономическом уровне: региональные подразделения становятся бизнес-единицами. За головным офисом остается разработка перспективной модели бизнеса и определение направлений, в которых развиваются бизнес-единицы. Модель предполагает ведение бухгалтерского финансового и управленческого учета как в головной организации, так и в обособленном подразделении.

Рассмотрев данные модели подробнее можно сказать, что их можно применять для управления не только филиалами, но и обособленными подразделениями в целом. При этом операторская модель наиболее подходит именно для управления удаленными обособленными подразделениями.

Выбор оптимальной модели очень важен, поскольку от него в значительной степени будет зависеть и организационная структура, варианты ведения финансового и управленческого учета, и представляемый пакет бухгалтерской отчетности, и процесс взаимодействия обособленного подразделения с головной организацией. Выявлено, что одной из типичных ошибок российских организаций,

имеющих в своем составе обособленные подразделения, является несоответствие организационной структуры, модели управления и варианта ведения учета.

Во второй главе "Организация в обособленных подразделениях организации" рассмотрены методические аспекты организации бухгалтерского и налогового учета в обособленных подразделениях, описана организация внутрихозяйственных расчетов, определены проблемы формирования учетной политики организаций, имеющих в своем составе обособленные подразделения, и предложены пути ее совершенствования.

Действующее законодательство и нормативная документация не дает четких ответов на многочисленные вопросы, связанные с организацией бухгалтерского финансового, управленческого и налогового учета в обособленных подразделениях. В работе дан обзор и оценка способов организации бухгалтерского учета на предприятиях с обособленными подразделениями. Бухгалтерский учет в организациях, имеющих обособленные подразделения, можно осуществлять в различных формах. Факторами, влияющими на постановку бухгалтерского учета в филиале или представительстве, являются как функции обособленного подразделения и виды его деятельности, так и территориальная удаленность обособленного подразделения от головной фирмы и масштабы ее деятельности, а также управленческая структура и организация движения финансовых и товарных потоков между головной организацией и обособленным подразделением.

Автором работы определены и обоснованы основные принципы построения системы бухгалтерского учета в организациях, имеющих сеть обособленных подразделений. По нашему мнению, к основным принципам можно отнести:

- единство учетной политики организации в целом, отражение финансово – хозяйственных операций обособленных подразделений, как в их бухгалтерском учете, так и в учете головной организации;
- четкое соответствие структуры бухгалтерского учета организации и ее филиалов (представительств) структуре ее производства и реализации, а также применяемым принципам обособления указанных подразделений (производственному или территориальному);
- организация четкой системы документооборота между головной организацией и обособленными подразделениями, а также между обособленными подразделениями организации;
- периодическая (как правило, ежемесячная) корректировка и увязка показателей бухгалтерского учета обособленных подразделений и организации в целом в соответствии с результатами анализа головной организации данных внутренней бухгалтерской отчетности.

В результате проведенного исследования была разработана структура учетной политики в целях бухгалтерского учета для организаций с обособленными подразделениями. В частности, в учетной политике следует регламентировать следующие особые положения по организации учета при наличии обособленных структурных подразделений: единые для всей организации, включая ее обособленные подразделения, способы ведения бухгалтерского учета; разработать рабочий план счетов с учетом проведения операций с обособленными подразделениями; поря-

док ведения аналитического учета имущества организации как в целом, так и с детализацией по местам его использования (хранения); метод и место формирования себестоимости продукции, работ и услуг (в головном офисе или в обособленных подразделениях); порядок учета наличных денежных средств в обособленных структурных подразделениях и обеспечения принципа единства кассы организации; определить порядок оформления первичных документов, подтверждающих осуществление взаимных расчетов с ними; установить порядок распределения расходов между организацией и обособленным подразделением.

Спорным моментом при формировании учетной политики является разработка рабочего плана счетов. Автором дана критическая оценка мнения о том, что "для организации бухгалтерского учета как организации в целом, так и ее обособленных структурных подразделений формируется, утверждается и доводится до всех филиалов (представительств) единый сквозной рабочий план счетов" и обоснована собственная позиция в данном вопросе. По мнению автора, каждое обособленное подразделение должно разрабатывать свой рабочий план счетов, поскольку разные подразделения могут заниматься различной деятельностью, никак не связанной между собой или с головной организацией, поэтому и счета для ведения учета счета, отражающие деятельность подразделения будут использоваться разные.

В приложении к учетной политике обязательно нужно привести форму извещения (авизо). В работе приведена усовершенствованная форма авизо.

Возможные варианты организации бухгалтерского учета деятельности предприятий, имеющих обособленные подразделения, автором были систематизированы и представлены схематично (рис 2.).

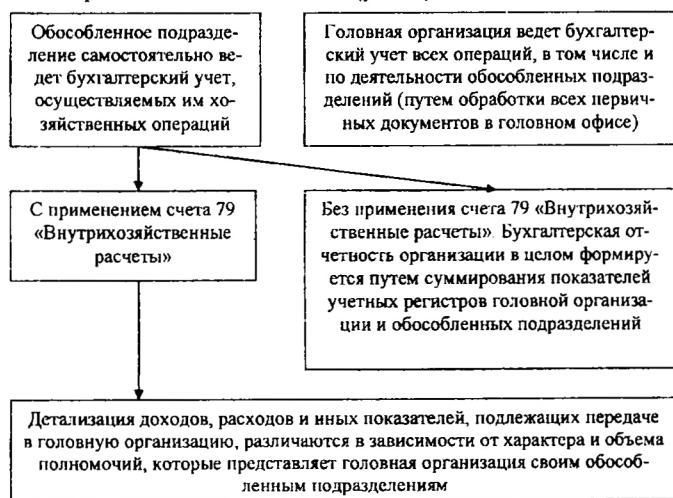


Рис. 2. Варианты организации бухгалтерского учета в организациях, имеющих обособленные подразделения

При этом обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс, с точки зрения организации бухгалтерского учета, также могут иметь различные варианты ведения учета (рис. 3).

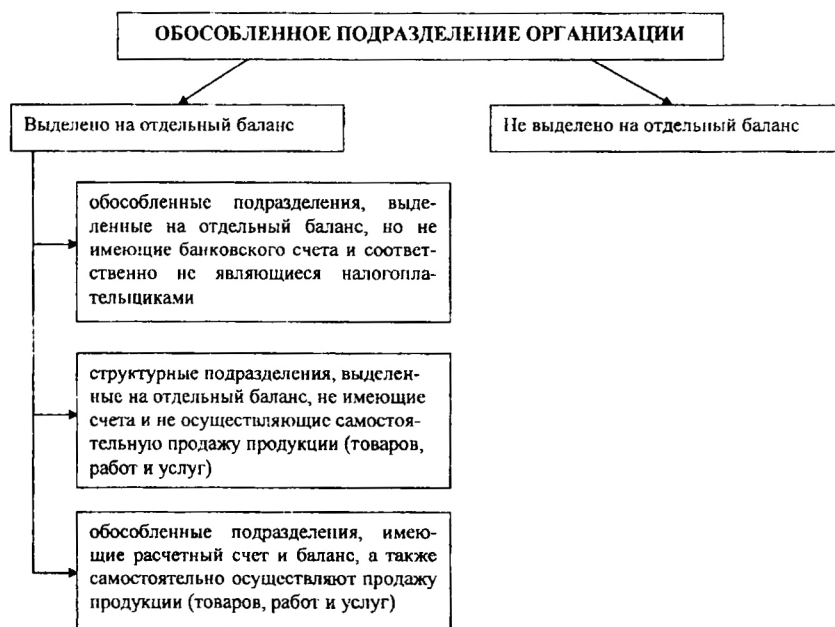


Рис. 3. Варианты организации бухгалтерского учета в обособленных подразделениях с отдельным балансом

В работе подробно рассмотрены варианты приобретения и учета приобретенного имущества. Автором обосновано, что в зависимости от вида приобретаемого имущества, будут использованы разные варианты учета приобретенного имущества.

В ходе диссертационного исследования определены и обоснованы основные методологические подходы по организации учета внутрихозяйственных операций. Для этого были выделены основные факторы, влияющие на методику бухгалтерского учета внутрихозяйственных операций: географическая "разбросанность", а именно расположение обособленных подразделений вне места нахождения головной организации; особенности продукта, предлагаемого на рынке, технология его производства; функциональное назначение обособленного подразделения. Оно может быть представительством, вспомогательным производством, предприятием, осуществляющим полный цикл по производству и продаже продукции; различные источники финансирования расходов обособленного подразделения. Ими могут быть или выручка от продажи продукции, произведенной обособленным подразделением, или средства, выделяемые под-

разделению по смете; система снабжения, организация финансовых потоков и система сбыта продукции, существующие в группе; структура управления и распределение полномочий по принятию управленческих решений между обособленным подразделением и головным предприятием, а также система внутреннего контроля.

Для учета внутрихозяйственных операций в плане счетов предусмотрен синтетический счет 79 "Внутрихозяйственные расчеты". Данный счет предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты), в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделений других случаев.

В работе приведены основные корреспонденции счетов в сочетании со счетом 79 "Внутрихозяйственные расчеты".

Для организации бухгалтерского учета в зависимости от централизации учетных работ, от организационной структуры и модели управления предложено несколько вариантов ведения учета в обособленных подразделениях, которые схематично можно представить в виде следующей схемы (рис. 4). В работе приведены корреспонденции счетов для каждого из вариантов.

Варианты	Организация финансового учета		Организация управленческого учета	
1	Централизация финансового учета в головном подразделении		Централизация управленческого учета в головном подразделении	
2	Централизация финансового учета в головном подразделении		Децентрализация управленческого учета в	
			головном подразделении	обособленных подразделений
3	Децентрализация финансового учета в		Централизация управленческого учета в головном подразделении	
	головном подразделении	обособленных подразделениях		
4	Децентрализация финансового учета в		Децентрализация управленческого учета в	
	головном подразделении	обособленных подразделениях	головном подразделении	обособленных подразделениях

Рис. 4. Варианты ведения учета в головной организации и обособленных подразделениях

Автором предложен вариант построения аналитической системы учета счета 79 "Внутрихозяйственные расчеты". В частности, для организации аналитического учета внутрихозяйственных операций нами были выделены четыре информационные группы: 1. Активы; 2. Обязательства; 3. Расходы; 4. Доходы.

Каждая из четырех групп разделена на подгруппы, по принципу "интересы компании (группы)" в целом и "интересы", и обособленного подразделения (Рис.5).

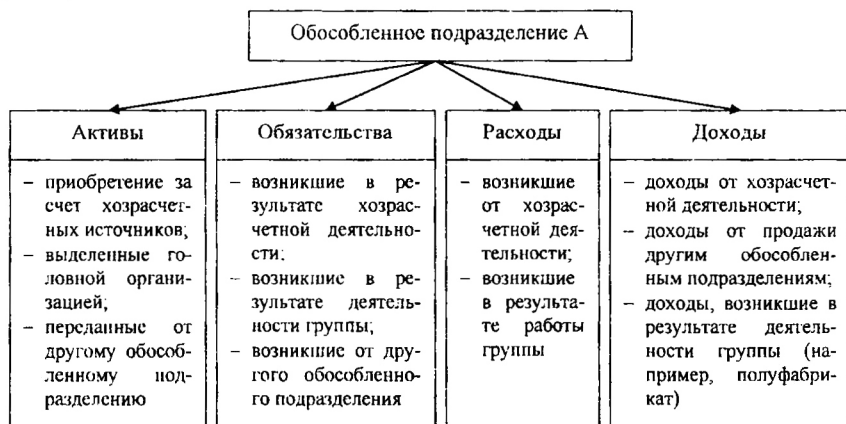


Рис. 5. Формирование аналитической бухгалтерской информации в обособленных подразделениях

Автором предложена система аналитических счетов на примере нефтегазодобывающей отрасли.

Автоматизация бухгалтерского учета всегда является актуальным вопросом, поэтому дана краткая характеристика внедрения автоматизированной системы учета деятельности организаций, имеющих в своем составе обособленные подразделения.

В третьей главе "Развитие отчетности обособленных подразделений организации" рассмотрены особенности формирования бухгалтерской отчетности организаций, имеющих сеть обособленных подразделений, определены основные подходы к формированию управленческой отчетности подразделений, предложено рассмотрение каждого подразделения в качестве центра ответственности, исследованы цели и задачи анализа деятельности обособленных подразделений и раскрыты способы оценки их деятельности.

В работе особое внимание уделено вопросам формирования бухгалтерской отчетности организаций, имеющих в своем составе обособленные подразделения. При этом необходимо отметить, что в действующем законодательстве не существует термина для обозначения отчетности организаций, имеющих обособленные подразделения и во многих источниках такую отчетность ошибочно называют "сводной" или "консолидированной". Поэтому автором был предложен новый термин – "бухгалтерская отчетность организаций с обособленными подразделениями".

В процессе деятельности организаций с сетью обособленных подразделений важным вопросом является выделение обособленного подразделения на отдельный баланс. В настоящее время ни в одной из отраслей российского зако-

нодательства не дается определение отдельного баланса подразделения, хотя ссылки на него присутствуют в бухгалтерском, гражданском и налоговом законодательстве, где раскрыты лишь последствия выделения структурного подразделения на отдельный баланс. Однако ни определения отдельного баланса, ни требований, предъявляемых к нему законодательством, ни случаев, когда он может или должен составляться, действующим законодательством не предусмотрено.

Таким образом, отдельным балансом обособленного подразделения можно считать способ группировки учетных данных (систему данных) в целях бухгалтерского учета, характеризующих финансовое положение обособленного подразделения по состоянию на отчетную дату, который имеет внутриорганизационное значение и данные которого включаются в отчетность организации в целом.

Бухгалтерская отчетность в целом по организации технически формируется сложением идентичных показателей внутренней отчетности головной организации и филиалов, представительств. Отчетность, составляемая филиалами, является внутренней, то есть, предназначена для использования внутри самой организации между ее структурными подразделениями. Такая отчетность может оформляться в любом виде, удобном для предприятия и не противоречащем бухгалтерскому законодательству.

В работе обоснованы два вида обособленных подразделений, в зависимости от степени законченности внутренней бухгалтерской отчетности. В результате обоснован порядок составления внутренней отчетности для каждого из вариантов.

Следует отметить, что оформление внутренней бухгалтерской отчетности обособленных подразделений организаций только по формам, утвержденным приказом Министерства Финансов № 67н для "внешней" бухгалтерской отчетности, не дает головной организации достаточной информации для принятия управленческих решений и формирования показателей отчетности организации в целом. Поэтому для осуществления анализа финансово-хозяйственной деятельности обособленного подразделения, а также контроля за правильностью отражения в его бухгалтерском учете финансово-хозяйственных операций целесообразно, по нашему мнению, оформлять внутренний бухгалтерский баланс не по форме N 1, а в виде оборотно-сальдовой ведомости с детализацией по субсчетам и номенклатуре имущества. Кроме того, в составе внутренней отчетности обособленного подразделения необходимо представлять налоговые декларации по налогам и сборам с дополнительным указанием информации о состоянии взаиморасчетов с бюджетами по соответствующим налоговым платежам. Наконец, внутренняя отчетность обособленного подразделения должна содержать информацию о показателях обособленного подразделения, необходимых для расчета и распределения налоговых платежей и кассовых обязательств, формируемых головным офисом по организации в целом.

В работе разработаны основные аспекты формирования управленческой отчетности обособленных подразделений. Автором предложено рассмотрение отдельного обособленного подразделения в качестве определенного центра ответственности. Известно, что существуют четыре типа центров ответственности.

Центр текущих затрат представляет собой подразделение внутри предприятия, руководитель которого отвечает только за затраты. Примером может быть производственный цех, отделы заводоуправления и т.п.

Центры продаж включают подразделения маркетинго-сбытовой деятельности, руководители которых отвечают только за выручку от продажи продукции, товаров, работ, услуг, за затраты, связанные с их сбытом

Центры прибыли представляют собой подразделения, руководители которых ответственны не только за затраты, но и за финансовые результаты своей деятельности. Это могут быть отдельные предприятия в составе крупного объединения, филиалы, магазины и т.п. Их руководители имеют возможность контролировать все компоненты деятельности, от которых зависит величина прибыли: объемы производства и продаж, цены, затраты.

Центр инвестиций -- это подразделение, руководитель которого отвечает за затраты и результаты инвестиционного процесса, эффективность использования капитальных вложений.

Поэтому перед составлением управленческой отчетности, необходимо определить к какому типу относится данный центр ответственности. После определения типа центра ответственности, определяется перечень показателей, формирующих управленческую отчетность подразделения. Автором предложен перечень показателей для каждого из центров ответственности.

В результате исследования выделены и обоснованы три типа управленческой отчетности, в зависимости от целей управления: информационная отчетность; отчетность об экономических результатах; результативная отчетность о персональной деятельности. Третий тип отчетности имеет наибольшее значение в управленческом учете. Однако только совокупность трех видов отчетности представляет информационную систему предприятия.

Анализ хозяйственной деятельности является важным этапом в ходе принятия любого управленческого решения. Особое значение он приобретает при анализе деятельности обособленных подразделений, занимающихся разными видами деятельности. В работе рассмотрены различные способы оценки деятельности обособленных подразделений. Обосновано применение каждого из способов при деятельности сети обособленных подразделений.

В заключении обобщены основные результаты исследования, сформулированы основные положения и рекомендации по теме исследования.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Публикации в изданиях, рекомендованных ВАК

1. Петрова Е.А. К вопросу о понятии обособленного подразделения / Е.А.Петрова // Вестник Казанского ГАУ. – 2008. – № 3(9). – С. 60-63. – 0,6 печ. л.

Публикации в других изданиях

2. Петрова Е.А. Значение бухгалтерской отчетности для внутренних и внешних пользователей / Е.А.Петрова // Молодые лидеры аграрного сектора России. Материалы региональной научно-практической конференции аспирантов и студентов. – Казань: Издательство Казанской ГСХА, 2006. – С. 121-123. – 0,2 печ.л.
3. Петрова Е.А. Методологические и организационные аспекты финансовой отчетности / Е.А.Петрова // Молодые лидеры аграрного сектора России. Материалы региональной научно-практической конференции аспирантов и студентов. – Казань: Издательство Казанской ГСХА, 2006. – С. 123-125. – 0,2 печ.л.
4. Петрова Е.А. Пользователи бухгалтерской финансовой отчетности / Е.А.Петрова // Интересы личности, общества и государства: взаимодействие и взаимообусловленность. Материалы Всероссийской научно-практической конференции студентов и аспирантов. – Казань: Издательство "Таглитмат" ИЭУП, 2006. – С. 183-184. – 0,15 печ.л.
5. Петрова Е.А. Динамические и статические балансы / Е.А.Петрова // Современные проблемы инновационной экономики. Материалы Международной научно-практической конференции. – Казань: Центр инновационных технологий, 2006. – С. 109-111. – 0,2 печ.л.
6. Петрова Е.А. Организация документооборота обособленного подразделения / Е.А.Петрова, Г.С.Клычова // Экономические и социальные аспекты развития сельского хозяйства. Материалы Всероссийской научно-практической конференции. Том 74. Часть 1,2. – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2007. – С. 139-141. – 0,2 печ.л. (в том числе авторских 0,1 печ.л.)
7. Петрова Е.А. Учет движения имущества между головной организацией и обособленным подразделением / Е.А.Петрова, Г.С.Клычова // Экономические и социальные аспекты развития сельского хозяйства. Материалы Всероссийской научно-практической конференции. Том 74. Часть 1, 2. – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2007. – С. 141-143. – 0,2 печ.л. (в том числе авторских 0,1 печ.л.)

8. Петрова Е.А. Экономическая сущность и основы оценки деятельности обособленного подразделения / Е.А.Петрова // Сборник материалов Республиканского конкурса научных работ студентов и аспирантов на соискание премии им. Н.И. Лобачевского. – Казань, 2008. – С. 382-383. – 0,15 печ.л.
9. Петрова Е.А. Понятие "отдельного" баланса обособленного подразделения / Е.А.Петрова // Современные экономические и социальные вопросы агропромышленного комплекса. Материалы Всероссийской научно-практической конференции. – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2008. – С. 78-80. – 0,2 печ.л.
10. Петрова Е.А. Способы организации бухгалтерского учета на предприятиях, имеющих обособленные подразделения / Е.А.Петрова // Современные экономические и социальные вопросы агропромышленного комплекса. Материалы Всероссийской научно-практической конференции. – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2008. – С. 80-82. – 0,2 печ.л.
11. Петрова Е.А. Организация бухгалтерского учета в обособленных подразделениях / Е.А.Петрова // Актуальные проблемы экономики и права. – 2008. – № 4(8). – С. 135-139. – 0,6 печ.л.

10-

Автореферат

Подписано в печать 03.03.2009 г. Заказ № К1/927. Тираж 100 экз.

Отпечатано в КОПИЦЕНТРЕ ООО "Ланфорт",
г. Йошкар-Ола, ул. К.Маркса, 110, т. 45-55-64